التنظيم القانوني لاستئناف قضايا ضريبة الدخل

Legal Regulation of the Appeal of Income Tax Cases

أ.سماح عابدين، ماجستير القانون الإداري والنظام الدستوري

الجامعة العربية الأمريكية، فلسطين.

Abdeen.sama7@gmail.com

تاريخ الاستلام: 2023-07-24　　تاريخ القبول: 2023-10-10　　تاريخ النشر: 2024-01-07

الملخص:

منح المواطن حق اللجوء إلى القضاء بموجب القانون الأساسي الذي كفل هذا الحق للكافة بمن فيهم المكلف الذي لم يرتض التقدير الضريبي الصادر بحقه، ويأتي هذا الحق تعزيزاً لسيادة القانون على الكافة بمن فيهم مؤسسات الدولة، ومما لا شك فيه أن الحديث عن الإجراءات الضريبية والاعتراض عليها يطول وبحاجة إلى دراسة مستفيضة، وسيأتي الباحث من خلال هذه الدراسة لتسليط الضوء على التنظيم القانوني لاستئناف قضايا ضريبة الدخل في فلسطين.

ويهدف الباحث من خلال دراسته لتسليط الضوء على الأساس القانوني الذي بموجبه تم تشكيل محكمة استئناف قضايا ضريبة الدخل كمحكمة خاصة بنظر النزاعات الضريبية على خلاف المشرع المصري الذي منح هذا الاختصاص للقضاء الإداري، مع بيان الأصول المرعية، ومبررات اللجوء إلى تلك المحكمة لفض النزاع الضريبي، لاسيّما وأن المشرع جعل من الاستئناف أول مراحل التقاضي الضريبي خلافاً للمعتاد في الدرجات القضائية المتعلقة بفض النزاعات، وبالنتيجة نجد أن فقه القضاء الفلسطيني استقر على اعتبار أن القرار الصادر على الاعتراض الضريبي المقدم من قبل المُكلف لدى دائرة الضريبة يعد بمثابة حكم درجة أولى.

الكلمات المفتاحية: ضريبة دخل، استئناف، قضايا ضريبة الدخل، المكلف.

Abstract:

Granting citizens the right of recourse to the judiciary is protected by the Basic Law, which safeguards this right for everyone, including taxpayers who are dissatisfied with the tax assessments levied against them. This provision serves to fortify the rule of law, encompassing all state institutions. It is undeniable that discussing tax procedures and objecting to them is a protracted process requiring extensive study. Through this research, the researcher elucidates the legal structure governing the appeals of income tax cases in Palestine.

The objective of this research is to illuminate the legal foundations that underpin the formation of the Income Tax Appeals Court. This specialized court is mandated to address tax disputes, distinguishing it from the approach of the Egyptian legislator who delegated this jurisdiction to the administrative judiciary. The study provides an exposition of the pertinent regulations and rationalizations for resorting to this court to adjudicate tax disputes. Notably, the legislator has designated the appeal process as the initial phase of tax litigation, deviating from the customary judicial hierarchies that pertain to dispute resolution. Consequently, the jurisprudence of the Palestinian judiciary has established that decisions rendered on tax objections filed by taxpayers with the tax department are treated as first-instance judgements.

Keywords: Income Tax, Appeal, Income Tax Issues, Taxpayer.

المقدمة:

يمثل الطعن في قرار المُقدر أهم مقومات العدالة التي يمنحها المشرع خلال وضع القوانين للمكلفين، فما يملكه القاضي من هيبة واحترام يمنح القرار الصادر عنه تطبيقاً طوعياً لدى المكلفين؛ لشعورهم بعدالة الحكم الصادر عن القضاء فما يرتضيه المكلف سيرتضيه المُقدر كذلك الأمر، وتأتي أهمية اللجوء إلى القضاء بعد أن جرت العادة بنظر التظلمات على قرارات مُقدر الضريبة من ذات الموظفين، هذا الحال وإن تغير في بعض الأحيان إلا أنه أصبح راسخاً لدى المُكلفين أن الخصومة هنا تنظر ويتم البت بها من قِبل الخصم.

إضافةً إلى أن صياغة ذلك القانون منح المُكلف التقاضي على درجتين إن لم يرتض الحكم الصادر على استئناف قرار التظلم، يذهب إلى نقض ذلك الحكم، وهذا ما يرسخ مفهوم العدالة القضائية التي تمنح لمن لم يرتض حكم المُقدر حال لجوئه إلى القضاء.

الإشكالية:

تكمن إشكالية الدراسة بقياس الإجراءات المتعبة أمام محكمة استئناف قضايا ضريبة الدخل باعتبارها أول مراحل ولوج القضاء لغايات حل النزاع القائم بين المكلف والإدارة الضريبية، ويتفرع عن التساؤل الرئيس الأسئلة الفرعية الآتية:

1- ما السند القانوني لتشكيل محكمة استئناف قضايا ضريبة الدخل؟

2- هل حدد المشرع مسوغات اللجوء إلى محكمة استئناف قضايا ضريبة الدخل؟

3- أهنالك شروط محددة على المكلف اتباعها عند اللجوء إلى محكمة استئناف قضايا ضريبة الدخل؟

أهمية الدراسة:

تتمثل أهمية الدراسة في ظل الغموض الذي يعتري اجراءات المنازعات الضريبية في فلسطين من خلال تسليط الضوء على الأساس القانون لتشكيل محكمة استئناف الضريبة، بالإضافة إلى الاجراءات الواجب على المكلف اتباعها لدى مُقدر الضريبة قبل لجوئه إلى النزاع القضائي، ومن ثم تفصيل الإجراءات القضائية المتبعة أمام محكمة استئناف ضريبة الدخل، وشروط قبول الدعوى الضريبية شكلاً قبل الدخول في أساس الدعوى وصلاحيات المحكمة خلال فض المنازعة.

أهداف الدراسة:

تتمثل أهداف الدراسة في تسليط الضوء على النقاط الآتية:

1- تحديد الإجراءات المتبعة قبل ولوج أروقة المحاكم.

2- بيان الأصول المرعية في المحاكم الضريبية والتي تنتج عن عدم مراعاتها الرد الشكلي للدعوى وفقدان المُكلف حقه في التقاضي.

3- تحديد الأساس القانوني للتظلم الوجوبي في قضايا ضريبة الدخل.

منهجية الدراسة:

لغايات تحقيق هذه الدراسة أهدافها، والإجابة بشكل وافٍ على إشكالية الدراسة، استخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي من خلال تحليل نصوص القرار بقانون رقم (8) لسنة 2011 بشأن ضريبة الدخل وتعديلاته.

بالإضافة لاستخدام المنهج المقارن من خلال مقارنة بعض المواضع التي وردت في التشريع الفلسطيني مع ما ورد في التشريع الضريبي الأردني والمصري وتحديد نقاط الاختلاف ما بين التشريعات المقارنة.

المبحث الأول:

الأساس القانوني لاستئناف قضايا ضريبة الدخل

يلجأ المُكلف إلى محكمة استئناف الضريبة والمنظمة بموجب القرار بقانون رقم (8) لسنة 2011م وتعديلاته، ومن هنا تأتي أهمية المحكمة التي تختص بتطبيق القانون حيث تساهم مساهمة فاعلة في تيسير المهمة على المكلفين بالضريبة، إضافة لكونها الضمان عند الاختلاف وعدم تطبيق القانون وتأويله تأويلاً يحول بين الخطأ في تطبيق القاعدة القانونية والتعنت في استخدام السلطة، مما يسهم في دفع عجلة التنمية الاقتصادية.

لذا يتوجب توضيح التشكيل الخاص بمحكمة استئناف قضايا ضريبة الدخل والإجراءات المتبعة أمامها تباعاً.

المطلب الأول:

تشكيل محكمة استئناف قضايا ضريبة الدخل

تتشكل محكمة استئناف قضايا ضريبة الدخل ضمن ملاك السلطة القضائية تطبيقاً لنصوص القرار بقانون (8) لسنة 2011م وتعديلاته، وتتشكل هيئة المحكمة من ثلاثة قضاة، قاضٍ لا تقل درجته عن قاضي محكمة عليا يترأس الهيئة، وعضوية قاضيين لا تقل مرتبة كل منهما عن قاضي استئناف، وتتبع هذه المحكمة بتنظيمها لأحكام قانون السلطة القضائية وما يصدر بموجبه من أنظمة وتعليمات.[1]

وبالنظر إلى التشريع الأردني تشكلت محكمة استئناف قضايا ضريبة الدخل بموجب قانون ضريبة الدخل رقم (34) لسنة 2014م وتعديلاته[2]، التي يتم الطعن أمامها بالأحكام الصادرة عن محكمة البداية الضريبية، وتكون ضمن ملاك وزارة العدل، وتؤلف من رئيس وعدد من القضاة لا تقل درجة أي منهم عن الرابعة، يخضعون جميعهم للأحكام والأوضاع القانونية التي تسري على القضاة النظاميين.[3]

---

[1]. انظر الفقرة (1) من المادة (29) من القرار بقانون رقم (8) لسنة 2011م بشأن ضريبة الدخل وتعديلاته، والتي نصت على: "تشكل محكمة خاصة تسمى (محكمة استئناف قضايا ضريبة الدخل) ضمن ملاك السلطة القضائية وتنعقد برئاسة قاضٍ لا تقل مرتبته عن قاضي محكمة عليا وعضوية قاضيين لا تقل مرتبة كل منهما عن قاضي محكمة استئناف يخضعون لأحكام قانون السلطة القضائية والأنظمة الصادرة...".

[2]. انظر الفقرة (ب) من المادة (42) من قانون ضريبة الدخل الأردني رقم (34) لسنة 2014 وتعديلات، والتي نصت على: "تنشأ محكمة استئناف تسمى (محكمة الاستئناف الضريبية) تؤلف من رئيس وعدد من القضاة لا تقل درجتهم ..."

[3]. فاروق الكيلاني، المحاكم الخاصة، مطبعة التقدم، 1980م، ص342.

وبالنتيجة نجد أن المشرع الفلسطيني سار على هديّ المشرع الأردني الذي جعل لقضايا ضريبة الدخل محكمة خاصة ضمن المحاكم النظامية وتختص بالنظر في كافة قضايا ضريبة الدخل، وكان ذلك حال المشرع المصري بموجب قانون رقم (91) لسنة 2005م حين إصدار قانون الضريبة العامة على الدخل، إلى أن جاء حكم المحكمة الدستورية التي حكمت بمخالفة نص المادة (123)[1] للقواعد الدستورية، حيث حكمت بعدم دستورية اختصاص المحاكم العادية بنظر الطعون الضريبية (ضريبة الدخل)، وإن نظر الطعون الضريبية لدى المحاكم العادية إنما يشكل انتقاصاً من اختصاص مجلس الدولة باعتباره صاحب الولاية العامة دون غيره بالفصل في كافة المنازعات الإدارية.[2]

وفيما يتعلق بمكان الانعقاد، حدد المشرع الفلسطيني مكان انعقاد جلسات المحكمة في مدينة القدس أو أي مكان آخر تراه المحكمة مناسباً، ونظراً لخصوصية الوضع في مدينة القدس تعقد جلسات المحكمة في مدينة رام الله[3]، كما حدد المشرع الأردني مكان انعقاد محكمة استئناف قضايا ضريبة الدخل في عمان أو أي مكان تحدده داخل المملكة[4]، ولعل السماح بانعقاد جلسات المحاكم بأي مكان تراه المحكمة مناسباً جاء للتخفيف والتيسير على أطراف النزاع من عناء الانتقال ما بين المحافظات إلى المقر الرئيس للمحكمة.

أما فيما يتعلق بالقيود التي قد ترد على قيمة النزاع فقد غض المشرعون النظر عن قيمة النزاع وجعل الاستئناف قائماً أمام المحاكم المختصة أياً كانت قيمة النزاع.

المطلب الثاني:

مسوغات اللجوء لمحكمة استئناف الضريبة

يعمل المقدر[5] على تقدير الضريبة على المكلف، وفي حال عدم ارتضاء المكلف ما تم تقديره، عليه التقدم بالاعتراض على التقدير أولاً قبل اللجوء إلى القضاء، ولعل المشرع ابتغى بذلك أن تعمل الإدارة

---

[1]. نصت المادة (123) من القانون رقم (91) لسنة 2005 بإصدار قانون الضريبة العامة على الدخل، على:"...وترفع الدعوى للمحكمة التي يقع في دائرة اختصاصها المركز الرئيس للممول، أو محل إقامته المعتاد أو مقر المنشأة وذلك طبقاً لأحكام قانون المرافعات المدنية والتجارية...".

[2]. حكم المحكم الدستورية العليا في القضية رقم 70 لسنة 35 قضائية "دستورية"، بتاريخ 2015/07/25

[3]. الفقرة (1) من المادة (29) من القرار بقانون رقم (8) لسنة 2011م بشأن ضريبة الدخل وتعديلاته

[4]. الفقرة (3) من المادة (42) من قانون ضريبة الدخل رقم (34) لسنة 2014 وتعديلاته

[5]. المقدر: أي موظف أو أية لجنة من الموظفين مفوض أو مفوضه خطياً من المدير بإجراء أي تقدير أو تدقيق للضريبة بمقتضى أحكام هذا القرار بقانون، أنظر المادة الأولى من القرار بقانون رقم (8) لسنة 2011م وتعديلاته.

الضريبية على تصحيح قراراها قبل أن يكون عرضة للنقض، وتخفيف العبء على المكلف خاصةً وأن اللجوء للقضاء يتطلب دفع الرسوم ومصاريف الخبرة والمحاماة، ومما لا شك فيه أن إجراءات التقاضي قد تطول نظراً لازدحام المحكمة بالنزاعات الضريبية، علاوة على أن ذلك من شأنه زيادة الخبرة لدى المقدر فيحد ذلك من الخلاف ما بينه وبين المكلفين.

وبعد قبول الاعتراض وصدور نتيجة فيه لا يرتضيها المعترض، له حق التقدم باستئناف أمام محكمة استئناف قضايا ضريبة الدخل، خلال مدة 30 ثلاثين يوماً من صدور النتيجة على اعتراضه، وتكون الأسباب التالية موجبة للطعن إذا صدرت في:

1- **عدم التوصل إلى اتفاق بشأن المبلغ النهائي بين الطرفين،** مما يرتب في ذمة المكلف مبالغ مالية موجب عليه دفعها خلال مدة محددة وألا يتخذ إجراء قانوني بحقه لتخلفه عن الدفع، خاصة وأن القرار على الاعتراض قد يكون بزيادة المبلغ المقدر وهذا يتنافى مع مبدأ لا يضار مستأنف باستئنافه.

2- **إعادة النظر في التقدير،** في حال ظهور مصادر دخل جديدة للمكلف يمكن للمُقدر أن يعيد النظر في قرار التقدير خلال مدة 4 أربع سنوات من تاريخ تقدير الإقرار الضريبي، أو خلال أربع سنوات من الفترة الضريبية التالية التي جرى فيها التقدير على المكلف، كما وله إعادة النظر في الإعفاءات التي منحت للمكلف، وتصحيح أي خطأ حسابي وفق المُقدر فيه.

3- **عدم الموافقة على الاعتراض،** في حال حضور جلسة الاعتراض أو عدمه ولم يتم الموافقة على اعتراضه.

وفي النتيجة فإن الاستئناف حق مكفول للمكلف الضريبي لضمان تطبيق قواعد العدالة والإنصاف وتوفير الحماية القانونية للمكلفين والحفاظ على حقوقهم من التقدير الجزافي.

المبحث الثاني:

إقامة دعوى استئناف قضايا ضريبة الدخل

لا بد من توافر شروط محددة في الدعوى حين إقامتها ومخالفتها يستوجب رد الدعوى قبل الدخول في أساسها، لذا اشترطها المشرع بشكل واضح لا يدع مجالاً للُبس فيها، وبعد توافر تلك الشروط وقبول الدعوى يتم السير في الدعوى وفقاً لإجراءات محددة وهذا ما تناوله الباحث في هذا المبحث.

المطلب الأول:

شروط اقامة الدعوى أمام محكمة استئناف قضايا ضريبة الدخل

يتطلب اللجوء إلى القضاء توافر شروط معينة لغايات قبول الطعن، سواء أكانت هذه الشروط تتعلق بالميعاد أم الرسوم أم الوكيل القانوني، أم تتعلق بإجراءات يجب اتباعها قبل الولوج إلى القضاء، وبما في ذلك مشتملات لائحة الدعوى وصحة الخصومة، وهذا ما سيأتي الباحث على ذكره وفقاً للآتي:

أولاً: ميعاد رفع دعوى الاستئناف

منح المشرع الفلسطيني المكلف ثلاثين يوماً من تاريخ تبلغه إشعار التقدير الصادر كنتيجة لاعتراضه لتقديم لائحة الاستئناف وذلك بعدم إقراره بالتقدير المعترض عليه وإلغاؤه، على أن يدفع قيمة المبلغ المُقِر به فقط، وخلاف ذلك يكون المبلغ المتبقي محلاً للنزاع، وفوات مدة الطعن دون تقديم لائحة الاستئناف مفاده جعل المبلغ المقدر واجب الأداء غير قابل للطعن فيه، وتقديم الدعوى خارج الثلاثين يوماً موجباً للرد الشكلي للدعوى.

واتفق المشرع الأردني والمشرع الفلسطيني على مدة الثلاثين يوماً، لكن المدة لدى المشرع الأردني تبدأ من اليوم التالي لتبلغ المكلف نتيجة الحكم الصادر عن المحكمة الابتدائية، فكما وضحنا جعل المشرع الأردني مرحلة التقاضي الأولى أمام المحكمة البدائية، وفي حال كان الحكم وجاهياً يبدأ احتساب مدة الطعن من اليوم التالي لصدور الحكم.[1]

وفيما يتعلق بالمشرع المصري، كان الاختصاص للمحاكم النظامية المدنية منها لنظر المنازعات الضريبية إلى أن صدر حكم المحكمة الدستورية بعدم دستورية نص المادة (123) من قانون رقم (91)

[1]. الفقرة (أ) من المادة (47) من قانون رقم (34) لسنة 2014 قانون ضريبة الدخل الأردني وتعديلاته، والتي نصت على: "أ- يقدم الاستئناف خلال ثلاثين يوماً من اليوم التالي لتاريخ صدور الحكم إذا كان وجاهياً أو من اليوم التالي لتاريخ تبليغ المحكمة للمدعي بالقرار الصادر عن محكمة البداية الضريبية إذا لم يكن ذلك الحكم وجاهياً...."

لسنة 2005 بإصدار قانون الضريبة العامة على الدخل وتعديلاته، وأصبح القضاء الإداري المتمثل في مجلس الدولة هو صاحب الاختصاص في نظر جميع المنازعات الضريبية، باعتبار أن قانون مجلس الدولة المصري نص صراحةً على هذا الاختصاص وجعله خالصاً من اختصاص محكمة القضاء الإداري، وفيما يتعلق بالمدة نجد أن قانون مجلس الدولة رقم (47) لسنة 1972م حدد المدة للطعن في القرارات الإدارية بستين يوماً، وتحتسب تلك المدة من تاريخ صدور القرار في التظلم المقدم على القرار، أو مضي مدة ستين يوماً على تقديم التظلم دون رد من الإدارة.[1]

ثانياً: الرسوم القضائية

تدفع رسوم الدعوى قبل تقديم لائحة الاستئناف لدى قلم المحكمة، وتكون بنسبة 1% من المبالغ المختلف عليه؛ أي الفرق بين مقدار الضريبة المُقَدر والمبلغ المسلم به من قبل المُكَلف، علماً أن الحد الأدنى للرسوم هو ثلاثمائة 300 شيقل، والحد الأعلى ستمائة 600 شيقل عن كل فترة ضريبية المختلف عليها[2]، ومن زاوية أخرى في حال عدم إقرار المكلف بأي من المبالغ المقدرة بحقه فإن الرسوم تحسب على أساس نسبة 1% من المبلغ المقدر عليه من قبل إدارة ضريبة الدخل.[3]

وفي حال تم وقف الاستئناف بناءً على طلب المستأنف أو شطبه بناءً على قرار المحكمة، ورغب بعد ذلك المستأنف بتجديد الاستئناف وإعادة السير به، يكون الرسم المطلوب عند التجديد نصف الذي دفع عن تسجيل الدعوى.

ومن جانبه المشرع الأردني فرض رسماً بنسبة 3% من الفرق بين مقدار الضريبة المقدرة والمقدار الذي يسلم به المُكَلف، على ألا تقل قيمة الرسم عن ثلاثين ديناراً، ولا تزيد عن ثلاثمائة دينار عن كل فترة ضريبية، وفي حال عدم إقرار المكلف بأي من المبالغ المقدرة بحقه لوقوعه بخسارة، أو أن المطالبة بدفع

---

[1]. المادة (24) من قانون مجلس الدولة رقم (47) لسنة 1972، والتي نصت على: "ميعاد رفع الدعوى أمام المحكمة فيما يتعلق بطلبات الإلغاء وهو ستون يوماً من تاريخ نشر القرار الإداري المطعون فيه...

[2]. الفرع (أ) من الفقرة (7) من المادة 29 من قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011 بشأن ضريبة الدخل وتعديلاته.

[3]. رزان رضوان، الطبيعة القانونية لقرار تقدير ضريبة الدخل في فلسطين، رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، 2021، ص67.

الضريبة جاء بغير وجه حق لإعفائه منها، فإن الدعوى ترسم بالحد الأدنى وهو ثلاثون ديناراً[1]، كما أنه لم يرتب أي رسوم على القضايا المرفوعة من قبل النيابة العامة الضريبية.[2]

وفيما يتعلق بالمشرع المصري فإن تقدير الرسوم الخاصة بالمنازعات الإدارية، بما فيها المنازعات الضريبية يطبق عليها المرسوم بقانون الصادر في 1946/8/14 وتعديلاته، إضافة لقرار رئيس الجمهورية رقم 549 لسنة 1959 بشأن الرسوم القضائية أمام مجلس الدولة، وما خلت منه النصوص السابقة يتم الرجوع لقانون الرسوم القضائية ورسوم التوثيق في المواد الدنية رقم 90 لسنة 1944 وتعديلاته.

وبالنتيجة يمكن للباحث الإشارة هنا للفجوة ما بين دول القانون المقارنة في قيمة الرسوم التي تزيد على الألف بالمائة في نسبة الاختلاف، فعلى الرغم مما يعانيه المواطن الفلسطيني من رضوخ للاحتلال ومخاطر جمة تعرض حياته ومدخراته وكافة ممتلكاته للزوال في غمضة عين إلا أنه يدفع من الرسوم القضائية الأعلى على صعيد الدول المقارنة، وهذا ما يتنافى ومبدأ مجانية التقاضي جملةً وتفصيلاً.

ثالثاً: الممثل القانوني

اشترط المشرع الفلسطيني للمثول أمام محكمة استئناف ضريبة الدخل توكيل محامٍ، إذ إن ولوج المستأنف أروقة محكمة استئناف ضريبة الدخل بلا توكيل محامٍ يرتب البطلان في الإجراءات الشكلية، مما يوجب رد الطعن شكلاً قبل الدخول في أساس الدعوى، وهذا أيضاً ما أكد عليه كل من المشرعين الأردني والمصري.

رابعاً: التظلم الإداري:

لم يشترط المشرع الفلسطيني خلال نصوص القرار بقانون رقم 8 لسنة 2011م بشأن ضريبة الدخل على إلزامية أو وجوب تقديم التظلم على قرار تقدير الضريبة، ولكن بالنظر إلى واقع الحال فإن المشرع أوجد أول درجات التقاضي أمام المحكمة الخاصة وهي محكمة استئناف قضايا ضريبة الدخل، وبما أن الاستئناف هي الدرجة الثانية من درجات التقاضي لا يتصور أن يحرم المشرع المتضرر من حقه في الولوج إلى القضاء بكافة درجاته، وبما أن هنالك موظفين ذوي اختصاص قضائي، يبدو أن المشرع اعتبر مقدر الضريبة منهم، ولكن لم يوفق في صياغة النص كما يجب.

---

[1]. الفقرة (أ) من المادة (49) قانون رقم (34) لسنة 2014 قانون ضريبة الدخل وتعديلاته.

[2] . الفقرة (ب) من المادة (49) قانون رقم (34) لسنة 2014 قانون ضريبة الدخل وتعديلاته.

وقد أنبأت محكمة النقض بأن قرارات مأمور التقدير تغدو بمثابة حكم صادر عن محكمة درجة أولى، وبذلك تقبل الطعن أمام محكمة استئناف قضايا ضريبة الدخل، وفي حال عدم الطعن بها تكتسب الدرجة القطعية.[1]

وفي ذات الشأن فقد سار المشرع الأردني على هديّ محكمة التمييز التي أكدت على وجوب مراعاة التسلسل في مراحل الطعن فإذا لجأ المكلف إلى الاستئناف قبل الطعن يعد من موجبات الرد الشكلية[2]، وذات الحال لدى المشرع المصري الذي أقر صراحةً على تشكيل لجان الطعن ونظم تشكيلها وانعقادها واختصاصها، وطبيعة جلساتها التي تعقد سرية.

المطلب الثاني:

الإجراءات المتبعة أمام محكمة استئناف قضايا ضريبة الدخل

الاستئناف حق مكفول للمكلف الضريبي لضمان تطبيق قواعد العدالة والإنصاف وتوفير الفرص الملائمة للمكلف لإبداء دفوعه أمام القضاء، ولعلها الجهة التي يرتضي حكمها إيماناً بعدالة الحكم القضائي، وحتى يشرع المستأنف بإجراءات عليه أن يقدم لائحة استئناف لدى المحكمة المختصة متضمنة البيانات الآتية:

1- اسم المحكمة المقدم لديها الطلب، وتاريخ تقديم الطلب.

2- اسم المستأنف وصفته في الدعوى، وعنوانه، واسم وكيله.

3- اسم المستأنف ضده بشكل واضح ودقيق، مشتملاً على صفته الوظيفية، وهو مصدر قرار التقدير.

4- موضوع الاستئناف، وهو السنة الضريبية التي يقدم الاستئناف بشأنها.

5- أسباب الاستئناف، وتذكر على شكل بنود بوضوح واختصار.

6- طلب المستأنف في استئنافه.

7- توقيع وكيل المستأنف.

على أن يرفق بلائحة الاستئناف الأوراق الآتية:

1- وكالة المحامي.

2- إشعار تبليغ المكلف قرار التقدير والقرار على إعادة النظر - الاعتراض- في التقدير.

---

[1]. نقض مدني رقم 2017/429، صادر عن محكمة النقض في مدينة رام الله، بتاريخ 2020/07/29.

[2]. حكم محكمة التمييز الأردنية، طعن حقوق رقم 2002/1197.

3- قرار التقدير المستأنف ووصل دفع المبلغ المسلم به، ووصل دفع الرسوم عن باقي المبلغ المختلف بشأنه.

4- نسخ من لائحة الاستئناف على عدد أطراف الدعوى حتى يتنسى تبليغهم إياها.

وبعد تقديم ما سبق بيانه لدى قلم المحكمة يتم قيد الدعوى في سجل الدعاوى الخاصة، وتحديد موعد جلسة، ليبلغ ذلك الموعد للأطراف، وفي الجلسة الأولى يتم التأكد من توفر الشروط الشكلية، وبناءً عليه إذا ما توافر الشروط كاملةً يتم قبول الدعوى شكلاً والسير بإجراءاتها، وفي حال وجود أي خلل شكلي يجب معه رد الدعوى شكلاً قبل الدخول في الأساس، وبذلك يخسر المدعي دعواه ولا يحق تقديمها مرة أخرى.

وبعد القبول الشكلي يتم الانتقال إلى النظر في الجانب الموضوعي، ويقع الإثبات على عاتق المستأنف وعليه إثبات ما يدعي به من مبلغ، ويمكن للقاضي خلال إجراءات المحاكمة عرض المصالحة على الطرفين، وفي حال ارتضاء الطرفين المصالحة يتم تسجيلها وإنهاء الدعوى، أما في حال عدم ارتضاء الطرفين للمصالحة، يتم الفصل في الدعوى بناءً على البينات المقدمة، وتختم إجراءات المحاكمة.

ونتيجة الحكم تتلخص إما الحكم بتأييد ما جاء في قرار مقدر الضريبة، أو الحكم بزيادته المبلغ المقدر، وهذا ما يتنافى مع مبدأ لا يضار طاعن بطعنه، أو يحكم القاضي بتخفيض مبلغ التقدير إذا أثبت الادعاء أن ما قدر بحقه من مبلغ جاء تقديراً جزافياً وعليه يستوجب التخفيض، كما يمكن للمحكمة إعادة التقدير إلى المستأنف عليه لإعادة التقدير وفقاً للتعليمات التي ترتئيها المحكمة.[1]

وللمحكمة إسقاط الاستئناف من تلقاء نفسها عند تقدم المكلف باستئناف آخر ضد قرار مأمور التقدير في حال قام مأمور التقدير باستصدار قرار تقدير جديد بناءً على تكليف الوزير، وبالتالي تحكم المحكمة بإسقاط الاستئناف، علماً أن الرسم المترتب في ذمة المكلف يكون الفرق ما بين قيمة رسم الاستئناف السابق والاستئناف الجديد.[2]

---

[1]. الفقرة (8) من المادة (29) من قرار بقانون رقم (8) لسنة 2001م، والتي نصت على: "....8. إذا صدر أي قرار بمقتضى أحكام المادة (26) من هذا القرار بقانون وكان المكلف قد قدم استئنافاً ضد قرار المقدر المتعلق بفترة ضريبية أو فترات ضريبية ذاتها يترتب على المحكمة الآتي: أ. إسقاط الاستئناف المقدم للطعن في قرار المقدر. ب. النظر في الاستئناف المقدم بمقتضى أحكام المادة (26) من هذا القرار بقانون أن يقوم المستأنف بدفع الفرق بين الرسم المترتب على استئناف قرار الموظف المفوض والاستئناف المقدم ضد قرار المقدر..."

[2]. المصدر السابق.

إما إذا قررت المحكمة رد الاستئناف أو رد جزء منه أن تقرر إضافة 10% من قيمة المبلغ الذي لم يسلم به المستأنف عن كل سنة استمر فيها نظر الدعوى، ولغايات هذا الإجراء تعد سنة كل مدة زادت على ستة أشهر.[1]

[1]. الفقرة (6) من المادة (29) من قرار بقانون رقم (8) لسنة 2001م، والتي نصت على: "....6. للمحاكمة أن تؤيد ما ورد في قرار التقدير المطعون فيه أو أن تخفض أو تزيد أو تلغي الضريبة ولها أن تعيد القضية إلى المستأنف عليه لإعادة التقدير وفقاً للتعليمات التي ترتئيها، ولها في حال قررت رد الاستئناف أو رد جزء منه أن تقرر إضافة (10%) من المبلغ الذي لم يسلم به المستأنف من مبلغ الضريبة المحكوم به عن كل سنة استمر فيها نظر القضية لدى المحكمة ولهذا الخصوص تعد أية مدة سنة إذا زادت عن ستة أشهر...."

الخاتمة:

في ضوء ما تمت معالجته خلال بحث الاستئناف في قضايا ضريبة الدخل نستعرض جملة النتائج والتوصيات التي توصل إليها الباحث، وهي كالآتي:

النتائج:

1- المنازعات الضريبية في كل من فلسطين والأردن تنظر أمام محاكم مختصة منشأة ضمن ملاك القضاء النظامي، على عكس المشرع المصري الذي أقر بعدم دستورية عرض المنازعات الضريبية على القضاء النظامي، إنما حكم بذلك الاختصاص للقضاء الإداري.

2- حجم القضايا الواردة لدى محاكم الاستئناف قضايا ضريبة الدخل، قليل جداً، وهذا ما يفيد نجاعة الاعتراضات المقدمة أمام مقدر الضريبة.

3- يوجد في الضفة الغربية محكمة استئناف قضايا ضريبة الدخل واحدة تنعقد في مدينة رام الله.

4- الطعن في قرار تقدير الضريبة لدى المقدر، يعد بمثابة حكم محكمة درجة أولى.

التوصيات:

1- يوصي الباحث المشرع الفلسطيني بضرورة الإسراع وإعادة النظر في القرار بقانون بشأن المنازعات الضريبية، لما فيها من فجوات ومخالفات لمبادئ قانونية، مثل مخالفته لمبدأ (لا يضار طاعن بطعنه).

2- يوصي الباحث مجلس القضاء الأعلى بضرورة عقد ورشات تدريبية للسادة القضاة وموظفي محكمة استئناف قضايا ضريبة الدخل.

3- يوصي الباحث المشرع الفلسطيني بوضع ضابط زمني للإدارة الضريبية للرد على اعتراض المكلف، وأن لا يترك الأمر لاجتهاد الفقه والقضاء.

4- يوصي الباحث المشرع الفلسطيني بضرورة وضع لائحة بأصول المحاكمات الضريبية أو سن تشريع خاص، وإلغاء ما وضع من لوائح طبقاً لقانون ضريبة الدخل الملغي رقم (17) لسنة 2004م.

قائمة المصادر والمراجع

أولا: المصادر:

1- الدستور:

- القانون الأساسي الفلسطيني المعدل لسنة 2003 وتعديلاته لسنة 2005.

2- القوانين:

- القانون المصري رقم (91) لسنة 2005 بإصدار قانون الضريبة العامة على الدخل.
- قانون ضريبة الدخل الأردني رقم (34) وتعديلاته.

3- القرارات بقانون:

- القرار بقانون رقم (8) لسنة 2011م بشأن ضريبة الدخل وتعديلاته.

4- الاحكام:

- حكم المحكمة الدستورية العليا في القضية رقم 70 لسنة 35 قضائية "دستورية".
- حكم محكمة النقض الفلسطينية في النقض المدني رقم 2017/429، صادر عن محكمة النقض في مدينة رام الله.
- حكم محكمة التمييز الأردنية، طعن حقوق رقم 2002/1197.

ثانيا: المراجع:

1- الكتب:

- فاروق الكيلاني، المحاكم الخاصة، مطبعة التقدم، 1980م.

2- رسائل الماجستير:

- رزان رضوان، الطبيعة القانونية لقرار تقدير ضريبة الدخل في فلسطين، رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، 2021.